

CAMERA DEI DEPUTATI

N. 3072

PROPOSTA DI LEGGE

D'INIZIATIVA DEI DEPUTATI

**USELLINI, SEGNI, VISCARDI, GOTTARDO, CITTERIO,
FONTANA ELIO, FIORI GIOVANNINO, GAITI, CORÀ,
TESINI ARISTIDE, AZZARO**

Presentata il 14 gennaio 1982

Norme per l'unificazione delle procedure di esecuzione per la riscossione delle entrate dello Stato e degli enti pubblici

ONOREVOLI COLLEGHI! — La proposta di una nuova disciplina della riscossione coattiva delle entrate dello Stato e degli enti pubblici, che si sottopone all'approvazione del Parlamento, è collegata alla precedente proposta di legge concernente gli organi del contenzioso tributario (Camera dei deputati, atto n. 2601) non soltanto perché quella e questa costituiscono il logico sviluppo di un unico disegno di politica legislativa per il completamento della riforma tributaria, ma anche perché la nuova proposta presuppone l'esame e la approvazione della precedente proposta (cfr. n. 19 della presente relazione, articoli 8, 9 e 10 della proposta concernente gli organi del contenzioso tributario, articoli 15, 16 e 34 della nuova proposta).

Ragioni diverse giustificano la proposta di una nuova disciplina della riscossione coattiva delle entrate dello Stato e degli enti pubblici:

a) non è razionale la coesistenza, nell'ordinamento giuridico, di procedure esecutive diverse (l'ordinario processo d'esecuzione e le procedure speciali);

b) le procedure speciali vigenti per la riscossione coattiva delle più importanti entrate statali non realizzano la migliore tutela dei crediti dello Stato, se pure non costituiscono un incentivo all'evasione fiscale;

c) la stessa classificazione del ruolo fra gli strumenti di riscossione delle im-

VIII LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

poste sui redditi non è in armonia con il nuovo sistema tributario nato dalla riforma;

d) è necessario rispondere alla crescente domanda di giustizia fiscale con nuove leggi, che seriamente consentano di contenere l'area dell'evasione fiscale con gli strumenti della coercizione diretta (accertamento e riscossione coattiva) e di evitare il pericolo di una proliferazione, nell'ordinamento tributario, delle norme che prevedono sanzioni penali o sanzioni amministrative anche a carico di soggetti diversi dai soggetti d'imposta.

La proposta di riforma è articolata in quattro titoli. Il primo concerne la proposta esecutiva per la riscossione coattiva delle entrate dello Stato (articoli 1-20); il secondo la riscossione delle entrate di enti diversi dallo Stato (articoli 21-26); il terzo i privilegi accordati ai crediti per tributi dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni (articolo 27). Nel titolo quarto sono state incluse le necessarie disposizioni di coordinamento e le norme transitorie (articoli 28-35).

L'esposizione che segue è destinata a svolgere le proposizioni sopra enunciate (che costituiscono la motivazione della proposta di riforma) ed a fornire chiarimenti sulle principali disposizioni contenute nel progetto. Gli argomenti esposti non hanno, e non dovevano avere, il pregio dell'originalità: derivano dalla esperienza e dai contributi offerti anche in recenti convegni da illustri studiosi della materia, docenti universitari e magistrati (Relazioni svolte al convegno di Siena del 2-3 ottobre 1981 dal professor Tito Carnacini dell'università di Bologna, dal professor Antonio Basciu dell'università di Cagliari e dal dottor Gennaro Pandolfelli sostituto procuratore generale presso la Corte di cassazione).

I — La riforma del codice di procedura civile e le procedure esecutive speciali.

1. — Procedure esecutive diverse sono oggi in vigore per la riscossione coattiva

delle entrate dello Stato e degli enti pubblici.

L'ordinario processo d'esecuzione è utilizzato (salvo differenze di poco conto) per la riscossione coattiva delle multe, delle ammende e delle spese di giustizia (cfr. articoli 214 e 215 della tariffa in materia penale, approvata con regio decreto 23 dicembre 1865, n. 2701) nonché per la riscossione coattiva dei contributi delle assicurazioni sociali obbligatorie. La procedura di riscossione coattiva prescritta per le imposte sui redditi si applica anche a tutte le entrate che numerosi enti diversi dallo Stato non riscuotono direttamente, bensì per il tramite degli esattori. Le disposizioni del regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, si applicano in primo luogo alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato e degli altri enti pubblici, dei proventi del demanio e dei pubblici servizi esercitati dallo Stato e dagli altri enti pubblici, delle tasse e delle imposte indirette, dei diritti dovuti alla dogana; inoltre, numerose leggi anche recenti hanno fatto rinvio al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, per la riscossione di sanzioni pecuniarie.

2. — Le procedure esecutive speciali ora menzionate, per essere state concepite in epoca remota, quando ancora era in vigore il codice di procedura civile del 1865, non appaiono in armonia con l'assetto attuale dell'ordinamento giuridico e di esse da tempo è stata sollecitata la revisione. Già nel 1939, quando era in corso la riforma del codice di procedura civile, fu autorevolmente segnalato che « ad un rinnovato archetipo dovrà seguire, auguriamoci a non grande distanza di tempo, la nuova regolamentazione di quei procedimenti speciali, per i quali bisogna riferirsi al codice là dove taccia la legge *ad hoc* o là dove questa espressamente lo richiami » (Carnacini).

A quasi quarant'anni di distanza dalla entrata in vigore dell'attuale codice di procedura civile (1942) il testo unico del 1910 non è stato adeguato e neppure la disciplina della riscossione esattoriale, contenuta allora nel regio decreto 17 ottobre 1922,

n. 1401, modificato solo nel 1958 (decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645) e poi nel 1973 (decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602) è stata completamente svincolata dagli istituti e dalla terminologia del vecchio codice: è stato rilevato, per esempio, che l'articolo 50 del citato decreto del Presidente della Repubblica 1973, n. 602, relativo alla surroga dell'esattore nei processi esecutivi già iniziati, meglio si concilia col vecchio sistema (quando la surroga presupponeva un capofila, cioè un creditore precedente, che solo il giudice poteva rimuovere) che con il sistema del vigente codice di procedura civile.

È ora all'esame del Senato il disegno di legge-delega per una nuova riforma del codice di procedura civile, e più che mai appare anacronistica la conservazione di procedure speciali nate sotto l'imperio del codice del 1865.

3. — L'unificazione delle procedure esecutive, nei limiti del possibile, è da più parti auspicata.

In primo luogo, la coesistenza di tre diverse procedure esecutive per la riscossione coattiva delle entrate dello Stato e degli enti pubblici, quali che siano le ragioni che l'hanno determinata, non appare oggi giustificata, visto che per tutte le entrate dello Stato e degli enti pubblici esiste l'identica necessità di una procedura di riscossione rapida ed efficace. Neppure esiste alcun argomento logico per istituire un collegamento necessario tra la diversità delle regole di procedura e la diversità dei soggetti (pubbliche amministrazioni o esattori) ai quali è affidato il servizio della riscossione: in pratica, anzi, già accade che una medesima procedura sia utilizzata da soggetti diversi (la procedura esattoriale è utilizzata, per l'esecuzione mobiliare, anche dagli istituti di credito fondiario in virtù dell'articolo 40 del Regio decreto 16 luglio 1905, n. 646; questi stessi istituti utilizzano, per l'esecuzione immobiliare, le disposizioni recepite nel testo unico del 1910 sulla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato).

In secondo luogo è stato rilevato che una procedura esecutiva rapida è auspicabile per tutti, soprattutto per i creditori diversi dallo Stato: a questo può concedersi il vantaggio di porre in esecuzione i propri provvedimenti senza preventivo controllo del giudice; gli altri creditori hanno bisogno normalmente di percorrere un lungo *iter* processuale prima di ottenere un titolo esecutivo. Anche la parità dei creditori nel processo d'esecuzione deve essere salvaguardata: se esistono validi motivi per accordare una certa preferenza ai crediti per tributi rispetto ad altre categorie di crediti, tale preferenza deve trovare corretta e leale espressione nelle norme relative ai privilegi, non deve insinuarsi nell'ordinamento per la strada traversa delle norme procedurali.

Già da questi ragionamenti deriva una prima conclusione: non è lecito trarre pretesto dalle lungaggini della procedura ordinaria per organizzare o mantenere in vita procedure speciali; preparandosi il nuovo codice di procedura civile tutte le cure del legislatore debbono essere rivolte allo snellimento ed al perfezionamento dell'ordinario processo d'esecuzione.

II — Il testo unico del 1910.

4. — La procedura di riscossione coattiva delle entrate patrimoniali dello Stato è organizzata formalmente in modo che ne risulta assecondata l'esigenza fondamentale del creditore: giungere rapidamente al pignoramento ed evitare così che si disperdano le garanzie del credito. Tale risultato può essere ottenuto per effetto delle disposizioni dei primi cinque articoli del testo unico approvato con regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, dalle quali emerge:

che l'esecuzione forzata deve essere preceduta soltanto dalla notificazione dell'ingiunzione di pagamento (articoli 2 e 5);

che l'opposizione proposta dal debitore contro l'ingiunzione non ha effetto sospensivo, salvo il potere attribuito al giudice dell'opposizione di sospendere il procedimento coattivo (articoli 3 e 4).

5. — Meno chiara è l'utilità che deriva dall'aver mantenuto in vita (articolo 635 codice procedura civile) le altre disposizioni del testo unico, concernenti la procedura espropriativa vera e propria; tali disposizioni divergono troppo dalle corrispondenti norme del vigente codice di procedura civile (articolo 483 e seguenti) e da ciò non deriva una maggiore speditezza del procedimento, ma difficoltà nell'interpretazione e nella applicazione, soprattutto in materia di esecuzione sugli immobili.

6. — La procedura del 1910 si applica anche alla riscossione coattiva delle imposte di fabbricazione, dei diritti dovuti alla dogana e delle imposte indirette sugli affari: al testo unico del 1910 rinviano le leggi relative all'imposta sul valore aggiunto, (decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 62), all'imposta di registro (decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 634, articolo 54), all'imposta sulle successioni e donazioni (decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637, articolo 45) ed all'imposta ipotecaria (decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 635, articoli 19 e 22).

L'innesto della procedura del 1910 nella disciplina delle imposte indirette sugli affari non ha prodotto lo stesso vantaggio (possibilità di procedere rapidamente al pignoramento) concesso all'amministrazione nel settore delle entrate patrimoniali. L'esecuzione forzata per la riscossione delle dette imposte non segue immediatamente la constatazione dell'inadempimento del contribuente, contenuta nell'atto di accertamento o di liquidazione dell'imposta; la regola dell'effetto sospensivo del ricorso (rinvio automatico della riscossione) obbliga l'ufficio ad una serie di operazioni (separazione della posizione dei ricorrenti da quella dei non ricorrenti, calcolo degli interessi, eccetera) di modo che la notificazione dell'ingiunzione di pagamento segue comunque (anche se non è stato proposto ricorso) con molti mesi di ritardo la notificazione dell'atto di liquidazione o di accertamento.

Il minor rigore (al paragone con le entrate patrimoniali) della procedura di riscossione coattiva di imposte, che nel bilancio dello Stato hanno un peso decisivo (basti pensare all'imposta sul valore aggiunto) appare giustificabile solo con la scarsa attenzione dedicata finora dal legislatore fiscale al tema della riscossione.

III — *La procedura esattoriale.*

7. — Lo schema secondo il quale è organizzato il procedimento d'esecuzione per la riscossione coattiva delle imposte sui redditi è quello che meno corrisponde alle esigenze di tutela dei crediti dello Stato ed anche dal punto di vista formale è stata avvertita la necessità di una più organica disciplina di quel procedimento. Si rinviengono nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, le disposizioni sulla notificazione dell'atto di accertamento in rettifica o d'ufficio; figurano ancora nel titolo I (concernente la riscossione ordinaria) del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, le norme sull'iscrizione a ruolo, la notificazione della cartella di pagamento, il rinvio e la sospensione dell'esecuzione; il titolo II (concernente la riscossione coattiva) del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, contiene così soltanto le norme relative al pignoramento ed alle fasi dell'espropriazione forzata ad esso successive.

Dalla mancanza di una considerazione unitaria delle esigenze di tutela dei crediti dello Stato nel momento della riscossione è derivata in pratica la scarsa efficienza del sistema. Al confronto con l'ordinario processo d'esecuzione, la procedura di riscossione coattiva delle imposte sui redditi risulta lenta e macchinosa nella fase che precede il pignoramento (quando un'azione rapida servirebbe ad evitare che si disperdano le garanzie del credito) ed è inutilmente vessatoria nelle fasi successive:

a) a norma del codice di procedura civile « l'esecuzione forzata deve essere preceduta dalla notificazione del titolo in forma esecutiva e del precetto » e il pre-

retto « può essere redatto di seguito al titolo esecutivo ed essere notificato insieme con questo » (articolo 479 codice di procedura civile); secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, all'esecuzione forzata in materia di imposte sui redditi si giunge dopo la notificazione dell'atto di accertamento, l'iscrizione a ruolo, la notificazione della cartella di pagamento, la notificazione dell'avviso di mora;

b) causa di ritardo, nella fase iniziale del procedimento speciale, è il divieto del cumulo dei mezzi di espropriazione (decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, articolo 78), che il codice di procedura civile invece consente (articolo 483);

c) il procedimento speciale consente all'esattore di giungere rapidamente dal pignoramento alla vendita; ma tale vantaggio si rivela in pratica poco utile (l'asporto e la vendita producono in fatto il recupero di una quota modestissima del carico: non più dell'1,5 per cento) ed è ottenuto attraverso il rifiuto al debitore esecutato ed al terzo creditore di garanzie giurisdizionali che il codice di procedura civile concede (persistono perciò dubbi sulla costituzionalità della legge speciale).

8. — In fatto è certo che il mancato recupero di molti crediti dell'amministrazione finanziaria dipende dal ritardo, con il quale si procede al pignoramento rispetto all'epoca di produzione del reddito.

L'esperienza dimostra che solo di fronte alle forme meno gravi di inadempimento (errore nell'autoliquidazione, omesso versamento per indisponibilità della somma, eccetera) la reazione del fisco è di una rapidità esemplare: la liquidazione d'ufficio, l'iscrizione a ruolo dell'intera somma dovuta e l'eventuale pignoramento sopravvengono nell'arco di due anni. Di fronte alle più gravi forme di inadempimento (omissione della dichiarazione, occultamento di una parte del reddito, eccetera) la reazione è lenta:

troppo tempo trascorre abitualmente tra il periodo di produzione del reddito

(periodo d'imposta) e la notificazione di un avviso di rettifica o di accertamento d'ufficio; la legge prevede un termine di decadenza di sei-sette anni dalla scadenza del periodo d'imposta e gli uffici tendono ad utilizzare quasi per intero tale periodo;

un tempo non breve trascorre abitualmente tra la notificazione di un avviso di rettifica o di accertamento di ufficio e l'inizio dell'espropriazione forzata (pignoramento) anche a non considerare i casi di rinvio *ope legis* della riscossione all'esito del contenzioso tributario (articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602).

9. — Si deve riconoscere che il ritardo, con il quale ha inizio l'esecuzione forzata rispetto all'epoca di produzione del reddito, dipende in parte dai tempi lunghi dell'accertamento, in parte dai tempi non brevi della procedura di riscossione: ma il concorso di cause non autorizza a sottovalutare l'utilità di una revisione delle norme procedurali al fine di eliminare quel ritardo. Si consideri infatti:

che la notificazione di un avviso di accertamento in rettifica o d'ufficio a troppa distanza di tempo dalla produzione del reddito non costituisce un incentivo al ravvedimento, ma genera il timore di accertamenti per tutti gli anni trascorsi e costituisce così un incentivo alla sottrazione dei beni all'esecuzione forzata;

che proprio il ritardo successivo, cioè il tempo intercorrente tra l'accertamento e il pignoramento, rende possibile la sottrazione di ogni garanzia del credito o la scomparsa dello stesso soggetto debitore, messo in allarme da quella notificazione;

che non occorre una nuova legge per ottenere accertamenti riferiti a periodi di imposta recenti (i poteri che la legge finanziaria del 1980 ha conferito al Ministro delle finanze per la programmazione degli accertamenti sembrano sufficienti a questo scopo); ma senza un intervento del legislatore non è possibile organizzare una nuova procedura d'esecuzione per la ri-

scossione coattiva delle imposte ed eliminare il ritardo, con il quale si giunge al pignoramento dopo la notificazione dell'atto di accertamento.

IV — *La riforma tributaria e la riscossione mediante ruolo.*

10. — Il fatto è che l'intera disciplina della riscossione mediante ruolo, contenuta nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, più non corrisponde all'attuale stato di evoluzione del diritto tributario.

Il ruolo, come è noto, può considerarsi sorto come il mezzo di riscossione delle imposte sulle cosiddette rendite fondiari. E tali imposte, come pure è noto, presentavano queste caratteristiche: si applicavano sul reddito medio, ordinario e continuativo (e quindi, in sostanza, su un reddito tendenzialmente costante) nella misura in cui tale reddito risultava dai libri catastali. Il ruolo di riscossione, in questa prospettiva, non era molto di più di un documento nel quale si trascrivevano le rendite catastali ai fini della applicazione delle aliquote di imposta e, con riguardo alla funzione che era in concreto destinato ad assolvere, presentava dei vantaggi di immediata evidenza: innanzi tutto, tenuto conto della tendenziale invariabilità delle rendite catastali, il ruolo poteva di fatto riprodursi quasi automaticamente di anno in anno e ciò evitava — punto questo la cui importanza era addirittura assorbente — ogni e qualsiasi complicazione di tipo burocratico; in secondo luogo, proprio in conseguenza della sua automatica riproducibilità, il ruolo poteva garantire allo Stato un gettito periodico, costante e uniforme di entrate.

In un sistema di questo tipo la concreta applicazione del tributo iniziava e si esauriva con l'iscrizione a ruolo e non presupponeva una fase specificamente diretta alla determinazione della base imponibile, per la semplice ma fondamentale ragione che la base di commisurazione dell'imposta risultava, per l'appunto, dai libri catastali.

11. — Per lungo tempo e fino ad epoca recente il ruolo è stato il perno di tutto il sistema delle imposte dirette; ma ciò è accaduto perché, anche quando si assoggettarono ad imposta le cosiddette rendite mobiliari, si adottarono schemi di applicazione del tributo che lasciavano in ombra il momento della determinazione della base imponibile (metodo del contingente) o consentivano ancora di esprimere un reddito medio, ordinario e continuativo sulla base di un accertamento per classi di contribuenti e dell'applicazione di indici predeterminati.

Si fa risalire a due leggi del 1936 la scelta di un diverso sistema: con la prima, sulla riforma degli ordinamenti tributari, si statuí (secondo l'interpretazione più comune) che la inoppugnabilità dell'atto di accertamento precludeva ogni possibile contestazione sull'*an* e sul *quantum* dell'imposta dovuta; con la seconda, sulla applicazione dell'imposta a carico delle società di capitale, fu prescritto in sostanza che la base imponibile doveva essere accertata di anno in anno, con specifico riferimento all'attività svolta dal contribuente.

Sul piano dei fatti, peraltro, anche queste leggi, almeno per quanto riguarda l'imposta a carico delle persone fisiche, non cambiarono la realtà delle cose. E forse vero che da questa data in poi si procedette con maggiore frequenza ad aggiornare gli indici per la determinazione del reddito, ma è pur vero che il sistema, nelle sue linee essenziali, rimase sostanzialmente immutato: il ruolo, con appena qualche variazione in più rispetto al passato, continuò a riprodursi di anno in anno e continuò ad essere sentito come il momento culminante della procedura di applicazione del tributo.

Sempre sul piano dei fatti, nemmeno le riforme degli anni cinquanta e la esplicita previsione dell'obbligo di presentare annualmente la dichiarazione dei redditi determinarono mutamenti apprezzabili. Il contenuto innovatore di queste riforme fu infatti vanificato, da un lato, dalla generalizzazione dei metodi induttivi di accertamento e, dall'altro, dall'istituto della

iscrizione provvisoria a ruolo, in base agli imponibili di periodi d'imposta precedenti.

12. — Se si dà uno sguardo d'insieme alle vicende che si sono sommariamente ricordate, si deve riconoscere che l'importanza del ruolo (quale strumento dell'imposizione e della riscossione delle imposte) è stata in ogni tempo collegata alla tendenza a commisurare l'imposta ad un reddito medio ordinario ed al rifiuto programmatico e consapevole di una più analitica verifica, per ciascun periodo d'imposta, dei dati idonei ad esprimere la capacità contributiva attuale dei cittadini.

Le riforme degli anni settanta hanno definitivamente modificato le basi del sistema; è forse prematuro esprimere un giudizio sulla bontà dei risultati ottenuti (l'imperfezione della normativa sull'accertamento delle imposte sui redditi e la legge del segreto bancario ancora non consentono per tutti i contribuenti la verifica di tutti i dati idonei ad esprimere la capacità contributiva; e non è affatto certa la « equivalenza » dei diversi criteri adottati per la riduzione ad imponibile dei diversi redditi: fondiari, di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, d'impresa, di capitale); ma del mutamento di indirizzo è necessario prendere atto proprio al fine di identificare le parti dell'ordinamento tributario che al nuovo indirizzo più non corrispondono o nelle quali esistono disarmonie ed ingiustizie da eliminare.

All'opinione oggi dominante, secondo cui la periodica (annuale) verifica analitica dei dati idonei ad esprimere la capacità contributiva dei cittadini costituisce il miglior modo di attuare i precetti costituzionali e la giustizia fiscale, corrisponde la rinuncia ad utilizzare il ruolo quale strumento della riscossione ordinaria (non coattiva). Tale rinuncia ha già avuto effetto, pur se nel testo del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, non se ne dà atto formalmente: se si esclude l'ipotesi marginale della riscossione dell'imposta sui redditi soggetti a tassazione separata, tutte le altre ipotesi, nelle quali è prevista dalla legge la riscossione mediante ruolo, si colle-

gano a un inadempimento del debitore (omesso pagamento, liquidazione inesatta dell'imposta, omessa o infedele dichiarazione dei redditi) e debbono perciò essere ricondotte sotto il titolo del procedimento d'esecuzione per la realizzazione coattiva del credito dello Stato.

Il passo ulteriore, cioè la soppressione del ruolo quale strumento della riscossione coattiva, appare a questo punto inevitabile:

a) la determinazione della base imponibile e dell'imposta dovuta deriva oggi dalla dichiarazione dello stesso contribuente o da un atto di liquidazione o di rettifica o di accertamento d'ufficio, emanato dall'autorità finanziaria nell'esercizio dei suoi poteri di controllo;

b) era logico attribuire al ruolo la funzione di titolo della riscossione, quando al ruolo poteva assegnarsi natura di atto d'imposizione; ma una volta assegnata ad altri atti la funzione di determinare l'imposta dovuta, è illogico non attribuire a questi stessi atti la funzione di titolo della riscossione coattiva;

c) ricevendo il ruolo, l'esattore entra in possesso di un semplice elenco di debitori da escutere; ma l'elenco, già utile ai fini della riscossione ordinaria, si rivela poco utile ai fini della esecuzione forzata e deve spesso essere integrato, prima di poter procedere al pignoramento, con la raccolta di tutti i dati relativi ai beni ed alle attività del debitore moroso;

d) l'obbligatorietà della motivazione dei provvedimenti amministrativi è una caratteristica degli ordinamenti più civili ed evoluti; il ruolo è strutturato necessariamente in modo che in esso non figure motivazione alcuna e da ciò deriva iniquità manifesta nei casi di iscrizione a ruolo non preceduta dalla notificazione di altro provvedimento (liquidazione ex articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600).

13. — Il ritardo dell'espropriazione forzata, determinato dalle procedure previste per la formazione del ruolo, dai controlli,

dai visti e dalle formalità di pubblicazione, è tutt'altro che lieve: per di più tale ritardo si manifesta, come si è detto sopra, nel momento più critico dell'intera procedura di riscossione. L'eliminazione del ruolo dalla scena processuale costituisce perciò uno dei punti cardine del progetto di riforma, che si sottopone all'approvazione del Parlamento.

Va subito precisato, tuttavia, che le osservazioni finora svolte concernono tutte la sola materia delle imposte sui redditi.

Rimane intatta l'utilità del ruolo quale atto d'imposizione e strumento di riscossione per le entrate di numerosi enti (circa 12.000 fra enti territoriali ed altri) obbligati od autorizzati a servirsi delle strutture e delle procedure già organizzate per la riscossione delle imposte dirette: si tratta infatti di tributi e contributi collegati ad un rapporto o ad una situazione permanente o di lunga durata, sicché non è necessario procedere ad una periodica e frequente verifica dell'esistenza del debito e del suo ammontare.

V — *Evasione fiscale e riscossione coattiva delle imposte.*

14. — In materia di imposte, soprattutto di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, l'organizzazione di una procedura di riscossione coattiva più rapida e severa di quella attuale è necessaria per salvare la riforma tributaria colmando una grave lacuna ed avviando un'efficace politica di contenimento dell'evasione fiscale.

Di un adeguato impiego sia degli strumenti della coercizione diretta (accertamento, riscossione coattiva) che di quelli della coercizione indiretta (sanzioni penali, sanzioni amministrative) poco ci si preoccupò nel corso dei lavori preparatori della legge delega per la riforma tributaria, sicché questa conteneva poche norme in materia di sanzioni e, per la disciplina della riscossione, indicava criteri diretti vi scarni, in parte rapidamente superati dalle leggi successive; vige ancora il segreto bancario (le deroghe al segreto, consentite del resto per il solo settore delle

imposte sui redditi, sono più apparenti che effettive) e i poteri e i mezzi a disposizione dell'amministrazione finanziaria per i controlli e gli accertamenti sono ancora oggi quelli dell'epoca precedente la riforma tributaria, quando gli stessi poteri e gli stessi mezzi erano appena sufficienti a consentire l'applicazione delle imposte sui redditi con criteri di massa o comunque di larga approssimazione; l'idea di una programmazione degli accertamenti è stata solo di recente, ed in forma embrionale, introdotta nell'ordinamento tributario; l'utopica ricerca di una soluzione globale immediata di tutti i problemi connessi alla ristrutturazione dell'amministrazione finanziaria ha praticamente impedito finora anche l'avvio di un processo di ammodernamento limitato agli organi preposti all'accertamento tributario.

È intanto rapidamente cresciuta nel paese la domanda di una maggiore giustizia fiscale e la risposta può essere data soltanto con nuove leggi che da una parte riducano il carico eccessivo gravante su alcune categorie di contribuenti e dall'altra convincano gli evasori a concorrere nella spesa pubblica secondo i precetti costituzionali. A quest'ultimo fine non basta l'emanazione di nuove leggi penali; anzi, proprio le discussioni determinate dalla presentazione di disegni di legge per la repressione penale dell'evasione in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto confermano che una risposta soddisfacente alla domanda pressante di giustizia non può essere data senza una razionale organizzazione dei mezzi noti ad ogni legislatore ed un accurato dosaggio di quelli della coercizione diretta e di quelli della coercizione indiretta.

15. — Si ribadisce cioè che l'impiego degli strumenti della coercizione diretta (posta l'inammissibilità di una politica di tolleranza dell'evasione fiscale) è necessario al fine di evitare un'utilizzazione abnorme degli strumenti della coercizione indiretta. Si aggiunga che l'espansione del diritto penale tributario porta inevitabilmente a reprimere fattispecie definite con

riferimento ad una somma di danaro (tributo evaso, importo non registrato ecc.): per questa via si riduce il grado di certezza del diritto e si toglie alla singola norma ogni giustificazione morale.

16. — All'organizzazione di un'efficiente procedura di riscossione coattiva è stata contrapposta, in alternativa, una migliore disciplina delle misure cautelari:

le disposizioni del codice civile (articolo 2905 e 2906) e quelle del codice di procedura civile (articoli 671 e segg.) autorizzano il ricorso al sequestro conservativo anche a tutela dei crediti dell'Amministrazione finanziaria;

perché la misura cautelare trovi applicazione è sufficiente introdurre nel diritto tributario un esplicito richiamo e la attribuzione ad un organo amministrativo dell'iniziativa di richiederla.

Non sembra tuttavia che il suggerimento meriti di essere accolto: gli effetti del sequestro conservativo non sono meno pesanti di quelli del pignoramento; il ricorso al sequestro conservativo poco risponde alla tradizione del diritto amministrativo, vista la possibilità di utilizzare la regola dell'esecutorietà dei provvedimenti emanati dalle autorità amministrative.

VI — Proposte di riforma relative alla riscossione coattiva delle entrate dello Stato.

17. — Il titolo primo del progetto realizza l'unificazione delle procedure di esecuzione per la riscossione coattiva di tutte le entrate dello Stato e delle sanzioni amministrative pecuniarie previste da leggi finanziarie e non finanziarie (la riscossione delle sanzioni amministrative previste da leggi non finanziarie è già oggi affidata agli esattori delle imposte dirette: legge 24 novembre 1981, n. 689); dal campo d'applicazione del titolo primo, definito all'articolo 1 del progetto, è esclusa soltanto la riscossione delle multe, delle

ammende, delle spese di giustizia in materia penale e, in materia civile, delle spese anticipate dallo Stato o prenotate a debito.

All'unificazione si perviene estendendo al massimo l'applicazione del codice di procedura civile (articolo 2 del progetto) e del principio di esecutorietà già applicato dal legislatore nel testo unico del 1910 (articolo 3, secondo comma, del progetto).

Riconoscendo l'esecutorietà anche dei provvedimenti, con i quali l'autorità finanziaria determina l'indennità di occupazione dei beni patrimoniali e demaniali dello Stato, il progetto tende altresì ad eliminare i ritardi che oggi si riscontrano in questo particolare settore ed a reprimere abusi di rilevante gravità.

18. — Da una più coerente applicazione del codice di procedura civile e del principio di esecutorietà degli atti amministrativi deriva anche l'organizzazione di una procedura esecutiva rapida e snella:

a) l'atto di accertamento o di liquidazione dell'imposta, il provvedimento che liquida il credito dello Stato per corrispettivi o canoni o determina l'indennità di occupazione è titolo esecutivo (l'espressione « titolo esecutivo » riferita ad atti amministrativi, pur riprovata da una parte della dottrina, è stata utilizzata già dal legislatore nell'articolo 18 della citata legge 24 novembre 1981, n. 689);

b) la necessità dell'iscrizione a ruolo e delle relative formalità è perciò esclusa in relazione a tutte le entrate dello Stato (articolo 4 del progetto);

c) si è negato di regola l'effetto sospensivo dell'opposizione all'esecuzione o del ricorso alla commissione tributaria (articolo 14, 15 e 16);

d) gli stessi articoli ora citati riservano al giudice competente il potere di sospendere l'esecuzione negandolo agli organi dell'esecutivo (cfr. anche l'articolo 32, lettera b), sulla abrogazione delle norme vigenti in tema di sospensione della riscossione delle imposte sul reddito).

19. — Si è tuttavia considerato che un sistema così rigoroso non può essere troppo bruscamente attuato nel settore tributario. Il corretto funzionamento del sistema stesso presuppone infatti il verificarsi di due condizioni: occorre da un lato che l'azione accertatrice dell'amministrazione finanziaria raggiunga un livello migliore di quello attuale e produca atti di accertamento sempre sorretti da adeguata giustificazione; occorre d'altro canto che si perfezioni in fatto l'organizzazione del contenzioso tributario ed in particolare che si rafforzino le commissioni tributarie di primo e di secondo grado.

Perché la prima condizione si verifichi è necessario attendere che la programmazione degli accertamenti in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, prevista nella legge finanziaria 1980 con riferimento (per la prima volta) alla « capacità operativa » degli uffici, sia col tempo perfezionata e faccia così venir meno definitivamente il motivo (il timore di incorrere in responsabilità per non avere preso in esame tutti i casi di sospetta evasione) che spesso ha indotto gli uffici alla notificazione di avvisi di accertamento non sorretti da adeguata giustificazione (« accertamenti cautelativi »).

Perché la seconda condizione si verifichi è necessario attendere non solo che il Parlamento approvi le nuove norme (contenute nella precedente proposta di legge) dalle quali derivano l'impiego nelle Commissioni tributarie di magistrati a tempo pieno e l'organizzazione di segreterie efficienti, ma anche che l'applicazione di tali norme produca tutti i suoi effetti.

Per queste considerazioni è stato segnalato all'inizio della presente relazione il collegamento (da tenere presente nello stabilire il programma dei lavori parlamentari) fra la nuova proposta, concernente la procedura d'esecuzione, e la precedente, relativa agli organi della giurisdizione tributaria. Per le medesime ragioni si è introdotta nel progetto accluso una norma transitoria (l'articolo 33) che rinvia di alcuni anni l'applicazione delle norme che escludono l'effetto sospensivo del

ricorso alla commissione tributaria, lasciando in vita « le disposizioni vigenti prima dell'entrata in vigore della presente legge »: espressione questa da intendere come riferimento alle norme degli articoli 8, 9 e 10 della precedente proposta di legge, nelle quali è riconosciuto l'effetto sospensivo del ricorso alla commissione tributaria.

20. — L'adozione della nuova procedura unificata comporta la necessità di norme di coordinamento, quali sono contenute negli articoli da 28 a 32 del progetto; tali articoli concernono:

a) l'obbligatorietà della motivazione degli atti amministrativi (articolo 28) e la possibilità di una « riconvenzionale » dell'amministrazione nel giudizio tributario (articolo 31, secondo comma). Si tratta di disposizioni che tendono, per vie diverse, ad eliminare o ad attenuare la spinta verso accertamenti frettolosi o « cautelativi »;

b) la disciplina del servizio esattoriale (articolo 29) ed in particolare la consegna degli atti all'esattore ed i termini del versamento da effettuarsi dallo stesso esattore, punti questi che esigono una nuova regolamentazione in dipendenza della prevista soppressione del ruolo quale strumento di riscossione delle imposte sui redditi;

c) il coordinamento delle norme relative al pagamento delle imposte con le nuove norme proposte per la riscossione coattiva (articolo 30);

d) talune modificazioni della disciplina del contenzioso tributario. Il primo comma dell'articolo 31, ha il solo scopo di ricondurre alla sua sede naturale (cioè alla disciplina del contenzioso) una regola già scritta nel vigente testo relativo alla riscossione. Il terzo comma dello stesso articolo ha lo scopo di accentrare i compiti della riscossione coattiva e del contenzioso presso un unico ufficio, che possa far fronte a tutti gli adempimenti che la nuova procedura impone anche per l'esecuzione delle decisioni delle commis-

sioni tributarie (l'istituzione di un servizio della riscossione coattiva e del contenzioso corrisponde del resto ad una moderna tendenza espressa nel disegno di legge delega per la ristrutturazione dell'amministrazione finanziaria approvato dal Senato e trasmesso alla Camera dei deputati);

e) l'abrogazione delle norme incompatibili con la nuova disciplina della riscossione (articolo 32).

VII — Proposte di riforma relative alla riscossione delle entrate di enti diversi dallo Stato.

21. — Le disposizioni contenute nel titolo secondo concernono, come è già stato rilevato, la riscossione di entrate collegate a situazioni che non esigono una periodica verifica o valutazione: perciò gli articoli da 21 a 26 confermano l'utilizzazione del ruolo, ne disciplinano la formazione e l'esecutorietà ed infine estendono, salve poche necessarie deviazioni, la nuova procedura unificata alla riscossione delle entrate in parola anche per quanto si riferisce all'opposizione all'esecuzione.

22. — Fra le divergenze merita alcuni chiarimenti quella relativa all'interesse di mora (articolo 6 e 9 del titolo primo; articolo 24 del titolo secondo).

Portando gli interessi di mora ad un livello equivalente a quello del costo dei finanziamenti, le citate disposizioni del titolo primo tendono a reprimere il frequente ricorso all'evasione fiscale ed in generale la diffusa « morosità volontaria » (concepiti da molti come mezzi di autofinanziamento), a meglio garantire la regolarità delle pubbliche entrate, a far gravare sul debitore moroso una parte del costo della riscossione coattiva.

Nel settore cui si riferisce il titolo secondo non soltanto è meno diffusa la « morosità volontaria »; è anche meno frequente il caso del debitore esercente una attività economica e perciò in grado di trarre dal danaro tutta l'utilità che il da-

naro può dare. È perciò sembrato equo, in questo settore, applicare un saggio di interesse inferiore.

VIII — Proposte di revisione della disciplina dei privilegi.

23. — Le disposizioni contenute nel titolo terzo del progetto (articolo 27) derivano anzitutto dalla necessità, rilevata anche in epoca recente in occasione di procedure concorsuali, di garantire una migliore tutela dei crediti per tributi dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni. A questo fine tende la nuova formulazione degli articoli 2776, 2778 e 2780 del codice civile, concernenti l'ordine dei privilegi.

2. — Altre ragioni (o anche altre ragioni) sono state tuttavia prese in considerazione, di guisa che la proposta di revisione della disciplina dei privilegi tende da un lato a meglio coordinare le norme del codice civile con il mutato sistema tributario, dall'altro ad evitare che la preferenza accordata, nell'ordine dei privilegi, ai crediti per tributi dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni si traduca in un esagerato sacrificio di altri creditori.

In particolare, oltre agli articoli 2776, 2778 e 2780, le modificazioni proposte si riferiscono agli articoli 2749, 2752, 2759 e 2771 del codice civile:

art. 2749. — Si è inserita nel testo la regola, secondo cui i privilegi accordati ai crediti per tributi dello Stato, dei comuni, delle province e delle regioni si estendono alla totalità degli interessi ed alle soprattasse, ma si è esclusa l'estensione del privilegio alle pene pecuniarie.

art. 2752. — Concerne il privilegio generale sui mobili. Il testo vigente collega il privilegio per le imposte sui redditi all'iscrizione a ruolo, esclude dal privilegio la quota d'imposta imputabile a redditi immobiliari e fondiari, limita lo stesso privilegio all'imposta dovuta per un biennio; per l'imposta sul valore aggiunto, il privilegio ha invece la massima estensio-

ne, fino alle pene pecuniarie. Per le imposte sui redditi il testo proposto sopprime il riferimento al ruolo (poiché il credito per imposte sui redditi sorge in un momento anteriore all'iscrizione a ruolo); sopprime la esclusione della quota d'imposta imputabile a redditi immobiliari e fondiari (per il carattere unitario dell'imposizione sul reddito, che nel suo complesso realizza le progressività del sistema; ed anche perché tale soppressione è la logica conseguenza della possibilità che, per effetto della modificazione proposta quanto all'articolo 2771, non vi siano immobili sui quali esercitare il privilegio speciale); sopprime la limitazione al biennio, poco compatibile con il nuovo metodo di applicazione dell'imposta e con il termine stabilito dalla legge per l'accertamento. Per l'imposta sul valore aggiunto è proposta la soppressione della norma che estende il privilegio alle pene pecuniarie.

art. 2759. — Concerne il privilegio speciale sui beni mobili dell'impresa, accordato ai crediti per imposte sui redditi. La modificazione proposta comporta una più precisa indicazione dei beni assoggettati al privilegio (l'indicazione proposta corrisponde a quella contenuta negli arti-

coli 53 e 54 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, concernente l'imposta sul reddito delle persone fisiche) ed una più precisa definizione dei limiti (a tutela dei terzi) entro i quali il privilegio può essere esercitato.

art. 2771. — Concerne il privilegio immobiliare. Le modificazioni proposte comportano: l'estensione del privilegio all'intero credito d'imposta (se il reddito degli immobili concorre a formare il reddito complessivo del soggetto) e la salvezza dei diritti acquistati dai terzi.

25. — La nuova disciplina dovrebbe servire a ricondurre definitivamente al codice civile tutta la materia dei privilegi: fra le disposizioni di coordinamento contenute nel progetto figura perciò l'abrogazione di tutte le disposizioni relative ai privilegi contenute in leggi speciali (articolo 32 lettera f).

Le modificazioni proposte comportano la necessità di norme transitorie: nell'articolo 34 del progetto si è riprodotta una formula già collaudata in occasione della precedente novella concernente la stessa materia (cfr. legge 29 luglio 1975, n. 426, articolo 15).

PROPOSTA DI LEGGE

TITOLO I

RISCOSSIONE COATTIVA
DELLE ENTRATE DELLO STATO

SEZIONE PRIMA.

DISPOSIZIONI COMUNI.

ART. 1.

(Campo d'applicazione).

Le disposizioni del presente titolo si osservano per la riscossione coattiva:

a) delle imposte, delle tasse e di ogni altro tributo dello Stato;

b) delle sopratasse e delle sanzioni amministrative pecuniarie stabilite per la violazione di leggi finanziarie;

c) delle entrate patrimoniali dello Stato;

d) dei proventi del Demanio e dei pubblici servizi esercitati dallo Stato;

e) delle sanzioni amministrative pecuniarie stabilite per la violazione di leggi non finanziarie.

ART. 2.

(Norme applicabili).

Salve le disposizioni del presente titolo il procedimento d'esecuzione è disciplinato, anche per quanto riguarda le notificazioni e le spese, dalle norme del codice di procedura civile. Per la espropriazione di navi e aeromobili, si osservano le disposizioni del codice della navigazione e per le procedure concorsuali quelle della legge fallimentare.

ART. 3.

(Titolo esecutivo).

La dichiarazione annuale dei redditi o la dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto è titolo esecutivo per la riscossione dell'imposta liquidata dal dichiarante.

Il provvedimento dell'ufficio che accerta o liquida il tributo, applica la sovrattassa o la sanzione amministrativa pecuniaria per la violazione di leggi finanziarie, liquida il credito dello Stato per corrispettivi o canoni non pagati o determina l'indennità di occupazione o applica una sanzione amministrativa pecuniaria per la violazione di leggi non finanziarie è titolo esecutivo per la riscossione delle somme indicate nel provvedimento. Se sono dovuti interessi il provvedimento deve contenere l'indicazione della misura e della decorrenza.

ART. 4.

(Notificazione del titolo esecutivo e della cartella di pagamento).

L'esecuzione forzata, se il titolo esecutivo è la dichiarazione del contribuente, deve essere preceduta dalla notificazione della cartella di pagamento.

Fuori dell'ipotesi di cui al comma precedente l'esecuzione forzata deve essere preceduta dalla notificazione del titolo esecutivo e, insieme con questo, della cartella di pagamento.

ART. 5.

(Forma della cartella di pagamento).

La cartella di pagamento deve contenere a pena di nullità:

- a) la data di emissione;
- b) l'indicazione dell'ufficio o dello esattore che procede all'esecuzione;
- c) l'indicazione del contribuente;

- d) l'indicazione del titolo esecutivo;
- e) la specificazione delle somme dovute, inclusi gli interessi fino alla data di emissione della cartella;
- f) l'indicazione del luogo di pagamento e del termine entro il quale questo deve essere effettuato;
- g) l'intimazione di adempiere entro il termine indicato, con l'avvertimento che in mancanza si procederà ad esecuzione forzata.

La cartella di pagamento deve inoltre contenere a pena di nullità l'indicazione della facoltà del debitore di effettuare il pagamento rateale, dell'ammontare e della scadenza di ciascuna rata.

ART. 6.

(Termine ad adempiere).

Il termine di pagamento è stabilito nell'ultimo giorno del secondo mese successivo a quello della notificazione del titolo esecutivo, se prescritta, e della cartella di pagamento.

Il debitore è autorizzato ad effettuare il pagamento in tre rate uguali. La prima rata deve essere pagata entro il termine di cui al comma precedente; la scadenza delle due rate successive è stabilita nell'ultimo giorno del sesto e del decimo mese successivo a quello della notificazione del titolo esecutivo e della cartella.

All'importo di ciascuna rata successiva alla prima sono aggiunti gli interessi di mora computati a norma del successivo articolo 9.

Si procede ad esecuzione per l'intero debito se il debitore omette di pagare una rata alla scadenza stabilita.

ART. 7.

(Cessazione dell'efficacia della cartella di pagamento).

L'articolo 481 del codice di procedura civile si applica alla cartella di pagamen-

to, ma il termine ivi indicato decorre dalla scadenza del termine di pagamento o dalla scadenza della rata.

ART. 8.

(Versamento in conto corrente postale).

Il pagamento eseguito mediante versamento sul conto corrente postale indicato nella cartella si considera avvenuto quando la somma è stata consegnata all'ufficio postale.

ART. 9.

(Interesse di mora).

Scaduto il termine di pagamento indicato nella cartella, il debitore è tenuto a corrispondere gli interessi di mora computati al saggio ufficiale di sconto aumentato di cinque punti. Si ha riguardo al saggio pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* anteriormente alla data di emissione della cartella.

ART. 10.

(Procedura presso pubbliche amministrazioni).

Se il pignoramento di crediti del debitore verso lo Stato, la regione, la provincia, il comune o altro ente assoggettato al controllo della corte dei conti ha avuto in tutto o in parte esito negativo, gli indicati enti non possono effettuare pagamenti a favore del debitore per un periodo di cinque anni dalla data della dichiarazione prevista nell'articolo 547 del codice di procedura civile, se il debitore non prova con certificato dell'ufficio o dell'esattore procedente, l'avvenuto pagamento del debito per il quale si è proceduto.

La disposizione non si applica ai pagamenti corrispondenti a crediti dichiarati impignorabili per legge.

ART. 11.

(Devoluzione degli immobili allo Stato).

Se il nuovo incanto disposto a norma dell'articolo 595, secondo comma, del codice di procedura civile ha avuto esito negativo, il giudice ordina la devoluzione dell'immobile allo Stato per il minor prezzo tra il prezzo base dell'incanto e l'ammontare complessivo delle somme indicate nella cartella di pagamento, dell'interesse di mora e delle spese.

Il provvedimento del giudice costituisce titolo per la trascrizione della devoluzione nei registri immobiliari e per la cancellazione delle ipoteche e dei pignoramenti relativi all'immobile devoluto.

ART. 12.

(Riscatto degli immobili devoluti).

Se la devoluzione di cui all'articolo precedente è avvenuta per un prezzo inferiore al prezzo base dell'incanto, l'espropriato o il creditore intervenuto può chiedere il riscatto dell'immobile. La domanda deve essere presentata al giudice dell'esecuzione nel termine perentorio di tre mesi dalla data della trascrizione della devoluzione nei registri immobiliari; deve essere accompagnata dal deposito in cancelleria del prezzo per il quale la devoluzione è avvenuta e degli interessi in ragione del dodici per cento annuo.

Per effetto del riscatto da chiunque esercitato il bene ritorna all'espropriato nella situazione di diritto in cui si trovava anteriormente al pignoramento e colui che ha esercitato il riscatto subentra nei diritti e nei privilegi spettanti allo Stato sull'immobile fino a concorrenza della somma pagata. L'immobile è trasferito all'espropriato con decreto del giudice dell'esecuzione.

ART. 13.

(Opposizione).

Le disposizioni del codice di procedura civile relative all'opposizione all'esecuzione

si applicano all'impugnazione dei provvedimenti amministrativi indicati nell'articolo 3, salvo il disposto dei commi seguenti.

L'opposizione si propone nei confronti dell'intendente di finanza se si tratta del provvedimento di un ufficio finanziario. In ogni altro caso l'opposizione si propone nei confronti dell'autorità che ha emesso il provvedimento.

È competente il conciliatore, il pretore o il tribunale della sede dell'ufficio che ha emesso il provvedimento.

Restano ferme le disposizioni concernenti il ricorso alla commissione tributaria nelle materie indicate all'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, e quelle concernenti il ricorso al pretore contro i provvedimenti che applicano sanzioni amministrative pecuniarie.

Nelle materie indicate al comma precedente non è ammesso il ricorso al giudice dell'esecuzione per motivi che possono essere fatti valere davanti alla commissione tributaria o al pretore.

ART. 14.

(Sospensione dell'esecuzione).

Salve le disposizioni degli articoli seguenti la sospensione dell'esecuzione può essere disposta soltanto dal giudice competente per la causa di opposizione o dal giudice dell'esecuzione nei casi stabiliti dalla legge.

ART. 15.

(Ricorso alla commissione tributaria di primo grado).

Se è proposto ricorso alla commissione tributaria di primo grado è sospesa la riscossione della pena pecuniaria. Il presidente della commissione, vista la motivazione dell'atto impugnato e valutati i motivi di ricorso, può sospendere in tutto o in parte la riscossione dell'imposta, della sopratassa e degli interessi; il provvedimento è dato con decreto motivato su istanza della parte interessata.

La sospensione della riscossione ha effetto dal giorno successivo alla comunicazione all'amministrazione o all'esattore, a cura del debitore, della prova dell'avvenuta presentazione del ricorso o della copia autentica del provvedimento di sospensione.

ART. 16.

(Decisioni delle commissioni tributarie).

La decisione della commissione tributaria di primo o di secondo grado è esecutiva, salvo il disposto dei commi seguenti.

Se è proposto appello avverso la decisione di primo grado il presidente della commissione tributaria di secondo grado, visti i motivi di appello può sospendere in tutto o in parte la riscossione o il rimborso. Il provvedimento è dato con decreto motivato su istanza della parte interessata.

Le disposizioni dell'articolo 373 del codice di procedura civile si applicano alla sospensione dell'esecuzione della decisione della commissione tributaria di secondo grado.

La sospensione della riscossione ha effetto dal giorno successivo alla comunicazione all'amministrazione o all'esattore, a cura del debitore, della copia autentica del provvedimento di sospensione.

SEZIONE SECONDA

DISPOSIZIONI

CONCERNENTI LA RISCOSSIONE ESATTORIALE.

ART. 17.

(Notificazioni — Pignoramento).

Se la riscossione delle entrate indicate nell'articolo 1 è affidata agli esattori delle imposte dirette alla notificazione del provvedimento o della decisione da eseguire e alla notificazione della cartella di pagamento provvede l'ufficiale esattoriale o il messo notificatore dell'esattoria.

Per la notificazione in comuni non compresi nella circoscrizione esattoriale può essere delegato l'esattore territorialmente competente.

Il pignoramento sia mobiliare che immobiliare è eseguito dall'ufficiale esattoriale con gli stessi poteri spettanti all'ufficiale giudiziario.

ART. 18.

(Procedure delegate).

L'esattore, quando deve procedere alla esecuzione fuori della circoscrizione esattoriale, può richiedere, mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, l'intervento dell'esattore della circoscrizione nella quale si deve procedere.

L'esattore delegato provvede senza ritardo alla notificazione dell'atto o della decisione da eseguire e della cartella di pagamento, nella quale deve essere indicato il numero del conto corrente postale intestato all'esattore delegante. Il debitore deve effettuare il versamento su detto conto corrente e deve trasmettere l'attestazione del versamento all'esattore delegato entro il quinto giorno successivo alla scadenza del termine di pagamento. Lo esattore delegato dà notizia immediata al delegante dell'avvenuto pagamento.

Se il debitore non provvede al pagamento nel termine indicato nella cartella, l'esattore delegato procede all'espropriazione forzata. Le somme recuperate debbono essere versate nel conto corrente postale dell'esattore delegante entro il quinto giorno successivo a quello della riscossione.

ART. 19.

*(Certificati e trascrizioni
relativi agli immobili).*

I certificati storici catastali richiesti dall'esattore sono rilasciati in carta libera e gratuitamente.

I conservatori dei pubblici registri immobiliari e mobiliari sono tenuti a rilasciare in carta libera e gratuitamente all'esattore

l'elenco delle trascrizioni e iscrizioni relative ai beni da lui indicati, contenente la specificazione dei titoli trascritti, dei crediti iscritti e del domicilio dei soggetti a cui favore le trascrizioni e le iscrizioni sono state fatte.

La trascrizione e la cancellazione del pignoramento sono eseguite gratuitamente.

ART. 20.

(Tasse e diritti per atti giudiziari).

Le tasse e i diritti per atti giudiziari dovuti in occasione del procedimento esecutivo esattoriale sono prenotati a debito per il recupero nei confronti della parte soccombente, quando questa non sia l'esattore.

L'esattore non può abbandonare il procedimento esecutivo in seguito al pagamento del suo credito, ma deve proseguire gli atti per il recupero delle tasse e dei diritti prenotati a debito. In difetto risponde in proprio.

TITOLO II

RISCOSSIONE DELLE ENTRATE DI
ENTI DIVERSI DALLO STATO

ART. 21.

(Riscossione mediante ruolo).

Le disposizioni del presente titolo si applicano alle entrate di enti diversi dallo Stato, per le quali la legge prescrive o autorizza la riscossione mediante ruolo. Si osservano le disposizioni del titolo primo in quanto non sia diversamente stabilito nel presente titolo.

ART. 22.

(Formazione e consegna dei ruoli).

Il ruolo è formato per ciascun comune dall'ente creditore e sottoscritto dal legale rappresentante dell'ente medesimo; deve

contenere l'elenco dei debitori in ordine alfabetico, l'indicazione delle somme da ciascuno dovute e del titolo. Per ciascun debitore si deve indicare le generalità e la residenza o il domicilio; se si tratta di imprese o di persone giuridiche si deve indicare la denominazione o la ragione sociale e la sede.

Il ruolo è trasmesso all'intendente di finanza, il quale accerta la conformità del ruolo alle disposizioni del comma precedente, appone il visto di esecutorietà e provvede senza ritardo alla consegna del ruolo all'esattore.

ART. 23.

(Notificazione della cartella di pagamento).

L'espropriazione forzata per la riscossione coattiva delle entrate di cui all'articolo 21 deve essere preceduta dalla notificazione della cartella di pagamento.

ART. 24.

(Interesse di mora).

L'interesse di cui agli articoli 6, terzo comma, e 9 è ridotto, per quanto concerne le entrate di cui all'articolo 21, al dodici per cento in ragione d'anno.

ART. 25.

(Opposizione contro il ruolo).

L'opposizione contro il ruolo si propone nei confronti dell'ente creditore a norma dell'articolo 615 del codice di procedura civile. È competente per territorio il giudice della sede dell'ente.

ART. 26.

(Sospensione dell'esecuzione).

Il giudice competente per la causa di opposizione o il giudice dell'esecuzione può sospendere l'esecuzione nei casi stabiliti dalla legge.

TITOLO III

DEI PRIVILEGI ACCORDATI AI CREDITI
PER TRIBUTI DELLO STATO, DELLE RE-
GIONI, DELLE PROVINCE E DEI COMUNI

ART. 27.

(Modificazione di norme
del codice civile).

Gli articoli 2749, 2752, 2759, 2771, 2776, 2778 e 2780 del codice civile sono sostituiti dai seguenti:

« ART. 2749. — *Estensione del privilegio.*
— Il privilegio accordato al credito si estende alle spese ordinarie per l'intervento nel processo di esecuzione.

Il privilegio si estende anche agli interessi dovuti per l'anno in corso alla data del pignoramento e per l'anno precedente; gli interessi successivamente maturati hanno privilegio nella misura legale fino alla data della vendita.

I privilegi accordati ai crediti per tributi dello Stato, dei Comuni, delle Province e delle Regioni si estendono agli interessi nella misura prevista dalle leggi speciali ed alle soprattasse »;

« ART. 2752. — *Crediti per le imposte sui redditi e sul valore aggiunto e per i tributi degli enti locali.* — Hanno privilegio generale sui mobili del debitore i crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, l'imposta sul reddito delle persone giuridiche, l'imposta locale sui redditi e l'imposta sul valore aggiunto.

Hanno lo stesso privilegio, subordinatamente a quello dello Stato, i crediti per le imposte, le tasse e i tributi dei comuni, delle province e delle regioni »;

« ART. 2759. — *Crediti per le imposte sui redditi.* — I crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e l'imposta locale sui redditi hanno

privilegio, se alla formazione del reddito complessivo concorre un reddito d'impresa:

a) sopra i mobili che si trovano nei locali dell'impresa o nell'abitazione dello imprenditore se si tratta di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta la attività dell'impresa medesima oppure di materie prime, materie sussidiarie, semilavorati o merci acquistati per essere impiegati nella produzione;

b) sugli altri mobili relativi all'impresa, se non è dimostrato che il debitore li ha ricevuti per un titolo non traslativo della proprietà »;

« ART. 2771. — *Crediti per le imposte sui redditi.* — I crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, per l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e per l'imposta locale sui redditi sono privilegiati sopra gli immobili del contribuente situati nel territorio nazionale e sopra i frutti, i fitti e le pigioni degli stessi immobili, senza pregiudizio dei mezzi speciali di esecuzione autorizzati dalla legge, quando il reddito di tali immobili concorre a formare il reddito complessivo del soggetto.

Il privilegio non si può esercitare in pregiudizio dei diritti acquistati dai terzi.

« ART. 2776. — *(Collocazione sussidiaria sugli immobili).* — In caso di infruttuosa esecuzione sui mobili sono collocati sussidiariamente sul prezzo degli immobili nell'ordine di cui agli articoli 2777 e 2778, con preferenza rispetto ai crediti chirografari:

a) i crediti indicati negli articoli 2751 e 2751-bis;

b) i crediti per tributi dello Stato, dei Comuni, delle Province e delle Regioni, indicati nell'articolo 2752, esclusi quelli aventi privilegio sugli immobili a norma dell'articolo 2771;

c) i crediti per contributi dovuti a istituti, enti o fondi speciali, compresi quelli sostitutivi o integrativi, che gesti-

scono forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, in cui all'articolo 2753 »;

« ART. 2778. — (*Ordine degli altri privilegi sui mobili*). — Salvo quanto è disposto dall'articolo 2777, nel concorso di crediti aventi privilegio generale o speciale sulla medesima cosa, la prelazione si esercita nell'ordine che segue:

1) i crediti per contributi ad istituti, enti o fondi speciali, compresi quelli sostitutivi o integrativi, che gestiscono forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, di cui all'articolo 2753;

2) i crediti per tributi dello Stato;

3) i crediti per le imposte, le tasse e i tributi dei Comuni delle Province e delle Regioni;

4) i crediti degli istituti esercenti il credito agrario, indicati dai due primi commi dell'articolo 2766;

5) i crediti per prestazioni e spese di conservazione e miglioramento di beni mobili, indicati dall'articolo 2756;

6) i crediti per le mercedi dovute ai lavoratori impiegati nelle opere di coltivazione e di raccolta, indicate dall'articolo 2757;

7) i crediti per sementi e materie fertilizzanti e antiparassitarie e per la somministrazione di acqua per irrigazione, nonché i crediti per i lavori di coltivazione e di raccolta indicati dall'articolo 2757. Qualora tali crediti vengano in concorso tra loro, sono preferiti quelli di raccolta, seguono quelli di coltivazione e, infine, gli altri crediti indicati dallo stesso articolo;

8) i crediti per contributi dovuti a istituti ed enti per forme di tutela previdenziale e assistenziale indicati dall'articolo 2754, nonché gli accessori, limitatamente al cinquanta per cento del loro ammontare, relativi a tali crediti ed a

quelli indicati dal precedente n. 1 del presente articolo;

9) i crediti degli istituti esercenti il credito agrario, indicati dal terzo comma dell'articolo 2766;

10) i crediti dipendenti da reato, indicati dall'articolo 2768, sulle cose sequestrate, nei casi e secondo l'ordine stabiliti dal codice penale e dal codice di procedura penale;

11) i crediti per risarcimento, indicati dall'articolo 2767;

12) i crediti dell'albergatore, indicati dall'articolo 2760;

13) i crediti del vettore, del mandatario, del depositario e del sequestratario, indicati dall'articolo 2761;

14) i crediti del venditore di macchine o della banca per le anticipazioni del prezzo, indicati dall'articolo 2762;

15) i crediti del locatore e i crediti del concedente dipendenti dai contratti di mezzadria e colonia, indicati rispettivamente dagli articoli 2764 e 2765;

16) i crediti per spese funebri, d'infermità, per somministrazioni ed alimenti, nell'ordine indicato dall'articolo 2751;

17) i crediti per canoni enfiteutici, indicati dall'articolo 2763 »;

« ART. 2780. — (*Ordine di privilegi sugli immobili*). — Quando sul prezzo dello stesso immobile concorrono più crediti privilegiati, la prelazione ha luogo secondo l'ordine seguente:

1) i crediti per tributi dello Stato, di cui agli articoli 2771 e 2772;

2) i crediti per l'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili;

3) i crediti per i contributi indicati nell'articolo 2775;

4) i crediti dello Stato per le concessioni di acque, indicati all'articolo 2774 ».

TITOLO IV

DISPOSIZIONI
DI COORDINAMENTO E TRANSITORIE

ART. 28.

(Provvedimenti amministrativi).

Il provvedimento dell'ufficio che accerta o liquida il tributo, applica la soprattassa o la sanzione amministrativa per la violazione di leggi finanziarie, liquida il credito dello Stato per corrispettivi o canoni non pagati, determina l'indennità di occupazione o applica una sanzione amministrativa per la violazione di leggi non finanziarie deve essere motivato e deve contenere la indicazione dell'impugnazione ammessa, del modo e del termine per proporla.

ART. 29.

(Disposizioni concernenti il servizio esattoriale).

Le vigenti leggi sui servizi della riscossione delle imposte sui redditi continuano ad applicarsi se non incompatibili con le disposizioni della presente legge.

L'Intendente di finanza rappresenta la amministrazione dello Stato nei rapporti con l'esattore; consegna senza ritardo all'esattore la copia del titolo esecutivo o del ruolo affinché l'esattore provveda alle prescritte notificazioni al debitore ed alla esecuzione.

La consegna della copia del titolo esecutivo oppure del ruolo obbliga l'esattore, nei casi stabiliti dalla legge, a versare entro il quarto mese successivo le somme dovute dal debitore ancorché non riscosse ed in ogni altro caso a versare entro la prima decade di ciascun mese le somme riscosse nel mese precedente.

L'interesse di mora di cui agli articoli 6, terzo comma, e 9 è attribuito all'esattore se relativo a somme delle quali l'esattore risponde in virtù dell'obbligo del non riscosso come riscosso.

ART. 30.

(Disposizioni concernenti il pagamento delle imposte).

Il secondo comma dell'articolo 7 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, è sostituito dal seguente:

« Il versamento si considera eseguito quando la somma è stata consegnata all'ufficio postale ».

L'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, numero 602, è sostituito dal seguente:

« ART. 9. — *(Interessi per ritardato pagamento).* — Ferma l'applicazione della soprattassa e della pena pecuniaria nei casi stabiliti dalla legge, se il pagamento dell'imposta o il versamento d'acconto non è effettuato nel termine stabilito si applica l'interesse del dodici per cento annuo fino alla data del pagamento o, in mancanza, fino alla data di emissione della cartella di pagamento ».

L'applicazione dell'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, è estesa alle imposte di cui alla legge 9 ottobre 1971, n. 825.

Restano ferme le disposizioni concernenti la dilazione di pagamento dell'imposta di successione e dell'imposta sull'incremento di valore degli immobili. Il saggio dell'interesse per la dilazione è elevato all'otto per cento annuo per l'imposta di successione e al dodici per cento annuo per l'imposta sull'incremento di valore degli immobili ».

ART. 31.

(Disposizioni relative al contenzioso tributario).

Se l'imposta sul reddito è stata determinata senza tenere conto dei versamenti diretti eseguiti o delle ritenute d'acconto operate sui redditi dichiarati o accertati, il ricorso contro l'atto di liquidazione o

di accertamento può essere proposto anche in caso di omessa indicazione nella dichiarazione annuale dei versamenti o delle ritenute o di omessa presentazione dei relativi documenti.

Nel giudizio davanti alla Commissione tributaria di primo grado relativo alle imposte indicate nell'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, l'Amministrazione finanziaria, se è in possesso di elementi nuovi, propone in via riconvenzionale lo aumento dell'imponibile, dell'imposta e delle altre somme indicate nell'atto impugnato, ancorché sia decorso il termine per l'accertamento. Si considerano nuovi gli elementi che non siano stati già valutati al fine della liquidazione o dell'accertamento impugnato.

La difesa e la rappresentanza della Amministrazione finanziaria nei giudizi davanti alle Commissioni tributarie di primo e di secondo grado sono attribuite all'intendente di finanza, il quale può farsi assistere dal rappresentante dell'ufficio che ha emesso il provvedimento impugnato. Presso l'intendenza di finanza è istituito un ufficio del contenzioso, al quale sono assegnati funzionari dell'amministrazione periferica esperti nei diversi settori dell'imposizione.

ART. 32.

(Disposizioni abrogate).

Sono abrogati:

a) il testo unico delle disposizioni di legge relative alla procedura coattiva per la riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato e degli altri enti pubblici, dei proventi di demanio pubblico e di pubblici servizi e delle tasse sugli affari, approvato con regio decreto 14 aprile 1910, n. 639;

b) gli articoli 1, lettera c), da 10 a 34, 39, da 45 a 91, 97 e 98, terzo, quarto e quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, numero 602, contenente disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito;

VIII LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

c) i primi cinque commi dell'articolo 60 e gli articoli 61 e 62 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, concernente istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto;

d) gli articoli 53 e 54 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 634, concernente la disciplina dell'imposta di registro;

e) gli articoli 42, 44 e 45 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637, concernente la disciplina dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni;

f) le disposizioni relative ai privilegi accordati ai crediti per tributi dello Stato, dei comuni, delle province e delle regioni, contenute in leggi speciali;

g) ogni altra disposizione incompatibile con le disposizioni della presente legge.

ART. 33.

*(Norme transitorie
relative al titolo primo).*

Le disposizioni degli articoli 15 e 16 si applicano all'esecuzione dei provvedimenti amministrativi notificati dopo il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello della pubblicazione della presente legge nella *Gazzetta Ufficiale* ed all'esecuzione delle decisioni delle commissioni tributarie deliberate dopo la data predetta. Le disposizioni vigenti prima dell'entrata in vigore della presente legge continuano ad applicarsi ai provvedimenti notificati ed alle decisioni deliberate fino alla data predetta.

ART. 34.

*(Norme transitorie
relative al titolo terzo).*

Le disposizioni del titolo terzo si applicano ai crediti sorti anteriormente alla data di entrata in vigore della presente legge anche se il privilegio è stato già

fatto valere, purché la procedura sia ancora in corso.

I titolari di crediti privilegiati, intervenuti nell'esecuzione o ammessi al passivo fallimentare anteriormente alla data di entrata in vigore della presente legge, possono contestare i crediti, che per effetto delle disposizioni del titolo terzo sono stati anteposti ai loro crediti, proponendo opposizione a norma dell'articolo 512 del codice di procedura civile fino alla distribuzione della somma ricavata dalla vendita ovvero proponendo l'impugnazione prevista dall'articolo 100 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, fino a che il giudice competente non abbia reso esecutivo il riparto finale.

Per i crediti relativi a tributi soppressi in attuazione della legge 9 ottobre 1971, n. 825, si osservano le disposizioni relative ai privilegi applicabili anteriormente alla data di entrata in vigore della presente legge.

ART. 35.

(Entrata in vigore).

La presente legge entra in vigore il primo giorno del quarto mese successivo a quello della pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.